

het gebied van de Efficiency. Bronnen van verspilling opzoeken en middelen vinden om die verspilling tegen te gaan, dus de offers verkleinen, maar ook, en niet in de minste mate, methoden aanwijzen en propageeren om de productie zoo goed mogelijk te doen beantwoorden aan de behoefte, de verdeling zoo rechtmatig en rationeel mogelijk te doen zijn, de samenwerking te bevorderen, belemmeringen weg te nemen, dus het nut te vergrooten, dit alles is Efficiency. Men moet o.i. de Efficiency-beweging uiteindelijk zien als een streven om te komen tot een betere gemeenschap en daarom kunnen wij dan ook van harte instemmen met de woorden, die de Voorzitter van het Ned. Inst. v. Eff. op de vergadering van 8 Juli 1926 in het Stedelijk Museum te Amsterdam heeft gesproken: „Men hoort vaak over „hervormingen, die geheel en al de kwesties van kosten en productie voorbij schijnen te zien — plannen, die een beroep doen „op ons gevoel, die onbepaalde idealen stellen en het bestaan „van het een of ander Utopia schijnen aan te nemen. Er zijn „enthousiaste voorstanders van wetenschappelijke werkmetho- „den, die, wanneer zij de middelen tot verhooging van productie „en vermindering van kosten hebben gedemonstreerd, denken, „dat de zaak in orde is. Maar in waarheid is daarmee het eigen- „lijke werk maar nauwelijks begonnen. Want verlaagde bedrijfs- „kosten, verhoogde productie, grootere winsten en lagere belas- „ting, dit mogen allen teekenen zijn van vooruitgang en wel- „vaart, maar zij zijn niet het hoogste doel. Zoo wij in alles zien „het diepere wezen van de menschelijke gemeenschap, dan kun- „nen wij niet tevreden zijn met enig stelsel, dat zich niet als „einddoel de verhooging van het menschelijk geheel, de verbete- „ring der maatschappelijke verhoudingen en de bevordering van „de onderlinge vrede stelt. Als er niet naar wordt gestreefd, „een hooger doel te bereiken en wanneer de verhoogde efficiency „gepaard zou moeten gaan met voortdurenden strijd, zouden wij „dan bevrediging vinden? Zou het succes dan geen bittere oogst „zijn?”

Als het Instituut zijn doel zoo hoog stelt dan zullen echter teleurstellingen en groote moeilijkheden niet uitblijven. Want dan zal men onder de oogen hebben te zien vraagstukken, die op sociaal terrein liggen, en men zal tegenover elkaar zien staan vrijhandelaar en protectionist waar het betreft tariefmuren; conservatief, liberaal en socialist waar het gaat om overheidsbemoeiing, medezeggenschap, socialisatie; een rationeel verband tusschen voortbrenging en behoefte, toch een der meest pregnante eischen van een efficient maatschappij-beheer, zal men moeten zien te verkrijgen. En in no time staan we midden in de politiek, wat beteekent in den chaos van meningsverschillen, eigenbelang, eigenliefde en kortzichtigheid. Een toren van Babel, waar vele talen gesproken worden en men elkaar niet verstaat.

En toch zal men elkaar moeten verstaan en zich met elkaar moeten verstaan, zal men tot de goede efficiency komen. De toenemende stroom van rationalisatie en normalisatie heeft werkloosheid in zijn sleep. Uit de voordeelen, die deze efficiënter bedrijfsorganisatie brengt, moet het bestaan van groote massa's worden bekostigd, zonder dat daarvoor eenige arbeid van hen kan gevraagd worden. Hoe lost men dit vraagstuk van deze op het oog irrationele arbeidsverspilling (niet gebruik maken van beschikbare arbeidskracht) op? Men zegt wel, dat de rationalisatie slechts tijdelijke werkloosheid tengevolge heeft, en dat de verlaging van kostprijs naast de verhooging der loonen van gebruikte werkkrachten den levensstandaard van de arbeiders zullen verhoogden, waardoor vele werkkrachten op nieuwe gebieden (auto- en radio-industrie, onderwijs aan steeds grootere groepen) werk zullen vinden, maar dit zal alleen opgaan en stand houden als er een eind is gekomen aan de rationalisatie door hare volmaking, en als er geen nieuwe machines en werkmiddelen meer worden uitgevonden.

Vele moeilijkheden zijn dus nog in petto als men de Efficiency-beweging in het licht der gemeenschap ziet, en alleen dan is ze o.i. waard eene „beweging” te heeten.

In het Bulletin III, No. 1, van het International Management Institute komt een hoofdartikel voor over „The meaning of Rationalization” waaruit wij citeeren: „In the first place the „avowed purpose of Rationalization marks a radical departure „in our economic thinking. The (World) Economic Conference „(1927) speaks of securing 'the minimum of waste'. The Reichs- „kuratorium (für Wirtschaftlichkeit) comes down flatly for an „improved standard of living'. The Economic Conference in „its resolution takes a similar attitude: rationalization is cal- „culated to secure to the community greater stability and a „higher standard of life.' These phrases are a clear admission „that, whatever form of organization we may accept as the „most practical for the time being, there is a purpose in industry „and commerce beyond and above the profit of particular bu- „siness enterprises. Our economic machinery exists not to en- „rich individuals — that is incidental — but to serve the com- „munity.”

Zijn wij dan al niet enthousiast over hetgeen de Efficiency-dagen ons gebracht hebben, erkend moet worden, dat het terrein van werkzaamheid nog dient te worden verkend en het is zeker van belang, dat men, zij het ook nog op zeer voorzichtige wijze, de samenwerking van de bedrijfsleidingen tracht te bereiken. Men zou kunnen zeggen, dat het N. I. v. E. probeert een school voor bedrijfsleiders te vormen, maar veel meer naar den administratieven dan naar den economischen kant. En dan rijst de vraag weer, of de behoefte daaraan nu wel zoo groot is. De ziekte van het bedrijfsleven zit toch eigenlijk wel het meeste in het economische deel en de doodsoorzaak is, althans bij de groote bedrijven, niet vaak eene administratieve kwaal geweest. Daarvoor zijn er trouwens doctoren genoeg. Vraagstukken van financiering, credietwezen, grondstoffenvoorziening, afzetmogelijkheden, arbeidsduur en loon, belastingen e.d. zijn van meer belang, en vragen om samenwerking van alle daarbij betrokkenen, zoodat men tot Business Research meer dan tot Management Research zou moeten komen. Indien men dan ten slotte van samen onderzoeken tot samen werken komt zal men dichter de idealen van eene betere samenleving benaderen, vooral wanneer internationale samenwerking bereikt kan worden, dan met bestudeering van archiefbeheer, debiteuren- en loonadministratie, etc. Waarmede niet gezegd wil worden, dat al deze onderwerpen niet van belang zijn, maar dat de bestudeering en toepassing van efficiente methoden op dit gebied gerust in handen kan gelaten worden van de deskundigen als ingenieurs en accountants, in samenwerking met de bedrijfsleiders en administrateurs.

Moge het N. I. v. E. ook nog eens in deze richting zijne leiding laten gaan; dan bestaat de mogelijkheid, dat men algemeen beter de economische wetten leert verstaan, tot heil van de gemeenschap, „to serve the community”.

B.

LASTIGE GEVALLEN

De bedoeling van deze rubriek is gelegenheid te bieden lastige gevallen, die zich in de praktijk den accountant in zijn beroep voordoen of kunnen voordoen, — lastig, omdat er een onoplosbare tegenstrijdigheid tusschen theorie en praktijk schijnt te bestaan — hier ter sprake te brengen, resp. ter oplossing aan den lezer voor te leggen. De Redactie doet een voortdurend beroep op allen, die op zulke „gevallen” stuiten, om ze te formuleeren en bij den Secretaris in te zenden.

**Ontvangen oplossingen van Lastig geval No. II:
Kan verbetering aan een gebruiksvoorwerp leiden tot
afschrijving op de boekwaarde?**

I

Vraag II uit de rubriek „Lastige Gevallen” in het Maartnummer van dit blad lokt mij uit de tent. Vindt collega K. dit geval heusch zoo „Lastig” of trok hem de pikante titel aan?

Die titel is het juist die mij tot een antwoord op de vriendelijke uitnoodiging: „Zeg mij wat gij zoudt doen in dit geval” aanzet.

„Kan verbetering aan een gebruiksvoorwerp leiden tot afschrijving op de boekwaarde?” Ja waarlijk, zoo in zijn algemeenheid is het „geval” lastig. Maar een „geval” is nu juist niet algemeen, is een apart concreet ding. En als men nu niet dien pakkenden titel te veel op zich laat inwerken maar het geval even ontleeft, dan is het geval niet meer zoo pikant maar toch ook heusch zoo lastig niet.

Doeh als ik het niet geheel mis heb, is het er collega *Keuzenkamp* juist om te doen om in de door hem gegeven frisschen en aantrekkelijken vorm, uit te doen komen dat „die graue Theorie” daarom zoo „grau” is, omdat men den algemeenen theoretischen regel zonder nader onderzoek op elk geval wil toepassen, zonder zelfs te bedenken of dit „geval” wel iets met die bepaalde theorie uitstaande heeft. Daar hebt ge nu die vitzieke commissaris, die al zoo veel boeken had gelezen (heusch, te veel) en die maar niet had kunnen vinden, dat een bezitrekening moest worden gedebiteerd wegens het verdwijnen van een actief, dat in aanschaffing meer had gekost dan het nieuwe, dat daarvoor in de plaats kwam.

Collega K., geloof me, die man zet de zaken op hun kop. Strijd tussehen theorie en praktijk is hier niet. Die goede man is door zijn vele lezen vast in de war gekomen en hij past een verkeerden theoretischen regel toe. Wanneer men de zaak toch tot haar eenvoudigsten vorm terugbrengt is hier toch niet anders aanwezig dan wat telkenmale voorkomt en door U en mij met Uw handteekening wordt bekrachtigd.

Als voorbeeld wil ik tegenover het „lastige geval” van collega K. een „gemakkelijk geval” stellen.

Een industriele onderneming bouwt in eigen beheer een nieuwe fabriek en op de rekening van den bouw worden naast de kosten van hout, steenen enz., enz., ook geboekt de kosten der meer of minder mooie direktiekeet. Heeft collega K. ooit de vraag overwogen of bij het afbreken van die keet een afschrijving moet plaats vinden, wegens waardevermindering, niet-tegenstaande de opbrengst der afbraak toch veel geringer is dan de kosten voor den bouw der keet besteed?

Nu zijn twee „gevallen” nooit gelijk in ons aan „gevallen” zoo rijke leven. Dus ook niet het door hem en door mij gestelde geval, maar toch meen ik dat dezelfde theoretische regel op beide gevallen moet worden toegepast en wel deze, dat tegen een waardeeringssysteem, waarbij men uitgaat van het totaal der uitgaven, dat ter verkrijging van een bepaald actief in zijn meest volmaakt vorm noodig is, niet zoo heel veel is in te brengen.

En nu meen ik, dat deze regel op dit geval toegepast de zaak vrij eenvoudig maakt. Wat toch is geschied? Eerst is een tracé aangelegd met dure bruggen, duur onderhoud enz. Hieraan was blijkbaar niet te ontkomen, omdat een of andere autoriteit het eens in zijn hoofd had gekregen juist in die streek kanalen te laten graven. Nu die kanalen verlegd worden (zoo blijft het werk in de wereld) is een tracé in meer volmaakt vorm te verkrijgen, n.l. met betere ligging, minder onderhoud enz. Men verkiest dit betere tracé en moet daarvoor per resto nog nieuwe uitgaven doen. Wel, dan behooren die kosten ook op dit actief

te worden geboekt en ondertekenaar, die zich graag onder de „heusche” accountants zag ingedeeld, is bereid dit met zijn handteekening te bekrachtigen.

En die clause in ons zeer gewaardeerd Reglement van Arbeid inzake hetgeen van den niet ter-zake-kundige kan worden verlangd, kan m.i. hier rustig achterwege blijven.

Theorie noemde de Directie de opvatting van dien critischen commissaris, ik noem het verkeerd inzicht.

De voorlaatste alinea doet mij echter den schrik om het hart slaan. De heer K. zegt daar toch min of meer dat de door den accountant te volgen handelwijze van groot belang is voor de vele gevallen, van op basis van de bouwkosten door Rijk of Gemeente te naasten ondernemingen.

Dat is nu juist wat ik niet wil. M.i. moogt U het besproken „geval” niet als leidraad gebruiken voor al die andere „gevallen” die toch altijd weer zoo heel anders zijn. Ik vrees dat we dan in het spoor van dien „geleerden” commissaris zouden terecht komen die één theoretischen regel weet en die op alle „gevallen” denkt te kunnen toepassen.

Voor al die „naastbare ondernemingen” geef ik mijn handteekening vooralsnog niet. Mogelijk wil collega K. mij eerst „het geval” eens nader toelichten. Mocht mij dan blijken dat die gevallen identiek zijn aan het in het vorig Maandblad gestelde, dan krijgen de Balansen van die ondernemingen ook mijn handteekening (mits ik eerst opdracht krijg).

Met groote waardeering heb ik de door collega K. geopende rubriek gelezen en hoop dat vele zich gedrongen voelen eens te laten weten of zij het met de „practische” Directie of wel met den „theoretischen” commissaris houden.

II. MUNNIK

II

Hoewel laat, wensch ook ik aan den in het Maartnummer geplaatsten oproep van collega *Keuzenkamp* gehoor te geven en mijn meening te uiten.

Het geval, door den Heer *Keuzenkamp* gesteld, lijkt zeldzaam doch is, al is het ook onder anderen vorm, alledaagsch. Wanneer een fabriek of kantoor wordt verbouwd, zal het wel zelden voorkomen, dat de boekwaarde en sloopingskosten der weggebroken muren en fundamenteen worden vastgesteld om deze afzonderlijk af te schrijven. Men boekt gewoon de gemaakte verbouwingskosten als actief en gaat na, of de boekwaarde van het *geheele complex* in overeenstemming met de werkelijkheid is. Wanneer een gebouw wordt gesticht op een terrein, dat men met oude gebouwen er op heeft gekocht, wordt overeenkomstig geboekt.

Op dezelfde wijze zou ik handelen in het gestelde geval. De beide bruggen hebben op zichzelf weinig waarde, ook al zijn er groote kosten aan ten laste gelegd; ze hebben slechts waarde als onderdeel van het complex. Nu is door het afbreken der bruggen en verbeteren der baan het complex beter aan het doel gaan beantwoorden, dus waardevoller geworden. Welnu, dan is er geen reden om extra af te schrijven; de depreciatie der baan, wat betreft het onderdeel „Bruggen” wordt gecompenseerd door een appreciatie der baan als geheel.

M. C. WINTERSTEIJN

Naschrift bij vorenstaande oplossingen

Er bestaat hier n.m.m. zeer zeker een verschil tussehen datgene, wat in de theorie voor de bepaling van balanswaarden wordt gedoceerd en datgene wat in de praktijk voorkomt.

Het bijboeken van de kosten van verbetering van eenig actief, een verbetering, die tot uiting komt in een hooger-netto-rendement, gebeurt in de praktijk bij herhaling ook dan zelfs indien het actief bij eerste aanschaffing in den gewijzigden toestand minder had gekost dan na de bijschrijving de boekwaarde zal bedragen. Die bijschrijvingen worden in de praktijk meestal toegelaten totdat een gestelde rendementswaarde is bereikt. Ik hoorde zelfs wel eens van een collega dat die bijschrijvingen op de boekwaarde van eenige machine van b.v. een scheepsbouwerij zouden zijn toegelaten zoolang het geheele machinepark niet boven rendementswaarde te boek komt te staan, omdat toch de waarde van die eene machine samenhangt met de waarde van het complex.

Ook collega *Wintersteijn* gaat met zijne beschouwing dien kant uit.

Maar wat ik nu maar wil weten is, en daarom gaat toch de vraag, waar vind ik den goeden theoretischen regel, die collega *Munnik* zou willen voorleggen aan den met leetuur overbelasten commissaris, welke boekenwellusteling mij natuurlijk zal vragen „waar staat dat”.

Ik gevoel nog niet hoe ik als antwoord op zijn vraag dien man moet uitleggen waarom hij de zaken op hun kop zet, hoe gaarne ik collega *Munnik* wil gelooven, als hij mij verzekert, dat dit zoo is. Integendeel de literatuur geeft hem geen ongelijk.

De vergelijking met de industriele onderneming gaat niet op; de keet is voor den bouw noodig geweest gelijk de kalkmouwen en troffels der metslaars. Moet die fabriek weer gezet worden, dan begint men weer met die keet; maar moet de machine of de weg weer gemaakt worden dan begint men niet weer met de oude machine om die te verbouwen of met de bruggen om die daarna af te breken, m.a.w. de kosten van het gebouw zullen e.q. gelijk zijn, aan de vroegere kosten, die van de machine of den weg zullen lager zijn.

Neen ik voor mij blijf hier gelooven aan een tegenstrijdigheid tusschen theorie en praktijk of van een onvolledigheid der theorie; en denk mij dat de bijschrijving in praktijk tot „die Bilanzwerte was sie sind” in theorie tot „was sie nicht sind” voert.

Het aanhalen van de gevolgen voor de naastbare onderneming leidt de aandacht van de hoofdzak cenigszins af en maakt haar noodeloos ingewikkeld. Dit laat ik rusten tot een volgende gelegenheid.

T. K.

Geval III

Rust de etiquette van het beroep ook op den ambtenaar-accountant?

Een accountant, lid van een onzer vooraanstaande organisaties, is leider van de accountants-afdeeling van een onzer banken.

Deze bankinstelling is credietgeefster van een client van een public-accountant. Op zekeren dag bespreekt de Directie der bankinstelling met haren cliënt den financieelen toestand van diens onderneming en daarbij komt ook ter sprake de post declaratie van den public-accountant, welke post hoog geacht wordt. De Directie der bankinstelling geeft dit aanleiding aan te bieden de werkzaamheden door hare accountantsafdeeling te doen overnemen voor den halven prijs. De client accepteert dit aanbod na eenig aarzelen en den bank-accountant wordt door zijne Directie opgedragen het werk te verrichten.

Deze treedt in de werkzaamheden van zijn voorganger zonder eenig overleg.

Bij een latere toevallige ontmoeting stelt de public-accountant hem vriendschappelijk de vraag of hij deze handelwijze juist acht; waarop het antwoord luidt: dat zijne meening hier niet ter zake doet, omdat niet hij doch de bankinstelling de taak heeft overgenomen en hij verplicht is uit te voeren wat hem van de zijde der Directie wordt opgedragen.

Is deze houding naar Uwe inzichten juist, zoo niet, welke houding zoudt gij dan aannemen en zoudt gij bij Uwe houding volharden, indien daarvan ontslag uit den dienst der bankinstelling het gevolg zou zijn.

EXAMENVRAAGSTUKKEN

Red.: ABR. MEY en Drs. J. PAARDEKOOPER

Vraagstuk 2 van het Examen Rekeningwetenschap aan de Ned. Handels Hoogeschool; najaar 1928 (Groothandel in rubber en suiker)

(zie bladzijde 27 van het nummer van Februari 1929)

Een bespreking van dit vraagstuk en bestudeering er van door studeerenden wordt zeer vergemakkelijkt doordat toevallig in het Februari-nummer, bl. 22, een zeer lezenswaardig artikel voorkomt van den Heer *Spangenberg*, waarin deze een fragment geeft van de administratie van een zaak, als waarop in deze opgave wordt gedoeld.

Verwijzing naar dat artikel, dat met modellen toegelicht nog vele bijzonderheden geeft, welke in de opgave niet worden verlangd, kan dus af en toe in de plaats van een bespreking treden en deze aanvullen.

Hierdoor wordt ons gelegenheid gegeven op andere punten, als motiveering van boek-inrichting e.d. wat meer in te gaan.

Ter wille van duidelijke behandeling en gezien enkele moeilijkheden, welke bij uitwerking door leerlingen bleken, houden wij ons niet aan de volgorde van de onderdeelen der opgegeven taak en vangen aan met sub. 3, het rekening-systeem, waarin de administratie moet uitmonden.

Uit de opgave blijkt dat de transacties eerst in de boekhouding behoeven te worden opgenomen zodra zij aanleiding geven tot ontvangst of verzending van een factuur of afrekening. Dus eerst zodra een geld-schuld of geld-vordering vaststaat. Uit het rekening-systeem behoeven dus niet te blijken, de verplichting op diverse toekomstige tijdstippen rubber of suiker te moeten leveren, het recht dan daartegenover zekere geldsommen te ontvangen, het recht in de toekomst bepaalde hoeveelheden rubber of suiker geleverd te krijgen, de verplichting dan daartegenover zekere geldsommen te moeten betalen, de verplichting later bij ongunstig prijsverloop prijsverschillen op termijn-affaires te moeten bijpassen, het daartegenover staande recht, indien het verloop tegenovergesteld, dus gunstig voor de firma is, prijsverschillen op deze zelfde affaires te kunnen incasseeren.

De opgave zegt, dat splitsing tusschen de resultaten van termijn-affaires en transacties voor werkelijke levering niet verlangd wordt; deze opmerking spreekt vanzelf; de twee soorten transacties staan immers vaak met elkaar in verband.

In de opgave is niet vermeld of het voorkomt, dat de firma voorraden product in veem of pakhuis houdt; de indruk wordt gegeven dat dit niet het geval is. Ook dit vereenvoudigt het rekening-systeem: de koopsom voor een gekochte partij, van welke b.v. een connossement wordt ontvangen, kan in haar geheel worden geboekt op dezelfde rekening waarop alle verliezen